

## Ar-Ge, yenilik ve tasarım harcamaları

|            |                                    |
|------------|------------------------------------|
| Belge türü | Özelge                             |
| Kanun      | KURUMLAR VERGİSİ KANUNU            |
| Özelge no  | 11355271-125.05.02[5-2020/9]-22681 |
| Tarih      | 01.04.2024                         |

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Eskişehir Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Grup Müdürlüğü

Sayı : 11355271-125.05.02[5-2020/9]-22681

01.04.2024

Konu : Ar-Ge, yenilik ve tasarım harcamaları

İlgi :

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, şirketinizin Ar-Ge merkezi belgesi aldığı, Ar-Ge projenize ilişkin faaliyetlerin Ar-Ge merkezi fiziki sınırları içerisinde gerçekleştirildiği ancak nihai ürünün oluşturulması aşamasında elde edilen ürünün kullanılabilirliğini ölçmek ve gerekli değişiklikleri yapılabilmesi amacıyla Ar-Ge merkezi fiziki sınırları dışında bulunan fabrikalarınızda test üretimleri ve prototip ürün çalışmaları yaptığınız, test üretimlerinin Ar-Ge merkezi fiziki sınırları içerisinde yer alan üretim hatlarının elverişli büyüklükte ve yeterlilikte olmaması nedeniyle zorunlu olarak fabrikalarınızda gerçekleştirdiğiniz test üretimleri ve protatip ürün çalışmalarına ilişkin olarak;

- Test üretiminde kullanılan ilk madde ve malzemenin,

- Test üretimi sırasında Ar-Ge merkezi personelinin fabrikalarda geçirdiği süreye ilişkin personel giderlerinin,

- Test üretimine katılan ancak Ar-Ge merkezi personeli olmayan personellerin işçilik giderlerinin,

- Fabrikalarda yer alan ve test süresi ile orantılı olarak, test üretiminde kullanılan tesis makine ve cihazların amortisman giderlerinin ve yalnızca test üretimlerinde kullanılmak üzere aldığınız ve mevcut üretim hatlarına monte ettiğiniz ekipmanların amortisman giderlerinin,

- Ayrıca aynı ücret olarak Ar-Ge personelinin bordrosuna dahil edilen özel sağlık sigortası ve giyim giderlerinin

Ar-Ge indirimine konu edilip edilemeyeceği hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

#### **KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:**

5746 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinin birinci fıkrasında;

"(1) Ar-Ge ve tasarım indirimi: Teknoloji merkezi işletmelerinde, Ar-Ge merkezlerinde, kamu kurum ve kuruluşları ile kanunla kurulan veya teknoloji geliştirme projesi anlaşmaları kapsamında uluslararası kurumlardan ya da kamu kurum ve kuruluşlarından Ar-Ge projelerini desteklemek amacıyla fon veya kredi kullanan vakıflar tarafından veya uluslararası fonlarca desteklenen Ar-Ge ve yenilik projelerinde, rekabet öncesi işbirliği projelerinde ve teknogirişim sermaye desteklerinden yararlananlarca gerçekleştirilen Ar-Ge ve yenilik harcamalarının tamamı ile bu Kanun kapsamında yukarıda sayılan kurum ve kuruluşlar tarafından desteklenen tasarım projelerinde ve tasarım merkezlerinde gerçekleştirilen münhasıran tasarım harcamalarının tamamı (...), 13/6/2006 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesine göre kurum kazancının ve 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 89 uncu maddesi uyarınca ticari kazancın tespitinde indirim konusu yapılır.

..." hükmü yer almaktadır.

Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesine İlişkin Uygulama ve Denetim Yönetmeliğinin "Ar-Ge, yenilik ve tasarım harcamalarının kapsamı" başlıklı 7 nci maddesinde Ar-Ge indirimine konu edilebilecek harcamalar sayılmış, maddenin birinci fıkrasında,

"(1) Ar-Ge ve yenilik faaliyeti ile tasarım faaliyeti kapsamında değerlendirilen harcamalar aşağıda yer almaktadır:

a) İlk madde ve malzeme giderleri:

1) Her türlü doğrudan ilk madde, yardımcı madde, işletme malzemesi, ara mamul, yedek parça, prototip ve benzeri giderler ile 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununa göre amortismanına tabi tutulması mümkün olmayan maddi kıymetlerin iktisabına ilişkin giderleri kapsar.

2) Hammadde ve diğer malzeme stoklarından Ar-Ge ve yenilik veya tasarım faaliyetlerinde fiilen kullanılan kısma ilişkin maliyetler Ar-Ge, yenilik ve tasarım harcaması kapsamındadır. Bu nedenle, henüz Ar-Ge ve yenilik veya tasarım faaliyetlerinde kullanılmamış olan hammadde ve diğer malzemelere ilişkin

*maliyet tutarlarının stok hesaplarında; kullanılan, satılan ya da elden çıkarılanların da stok hesaplarından mahsup edilmek suretiyle izlenmesi gerekir.*

*b) Amortismanlar:*

*1) Ar-Ge, yenilik veya tasarım faaliyetlerinin yürütülmesi amacıyla iktisap edilen amortismanlara tabi iktisadi kıymetler için ayrılan amortismanlardan oluşur.*

*2) Ar-Ge, yenilik veya tasarım faaliyeti dışında başka faaliyetlerde de kullanılan makine ve teçhizata ilişkin amortismanlar, bunların Ar-Ge, yenilik veya tasarım faaliyetlerinde kullanıldığı gün sayısına göre hesaplanır.*

*c) Personel giderleri:*

*1) Ar-Ge, yenilik veya tasarım faaliyetlerinin yürütülmesi amacıyla çalıştırılan Ar-Ge veya tasarım personeliyle ilgili olarak tahakkuk ettirilen ve gelir vergisi stopajı teşviki uygulaması kapsamında bulunan ücretler ile bu mahiyetteki giderlerdir. Ar-Ge veya tasarım merkezleri alanı dışında geçirilen süreye isabet eden ve Cumhurbaşkanınca belirlenen sınırlar dâhilinde gelir vergisi stopajı teşviki kapsamında değerlendirilen ücretler de Ar-Ge ve tasarım indirimine konu edilir.*

*2) Tam zaman eşdeğer Ar-Ge veya tasarım personeli sayısının yüzde onunu aşmamak üzere, Ar-Ge, yenilik veya tasarım faaliyetlerine katılan ve bu faaliyetlerle doğrudan ilişkili destek personelinin gelir vergisi stopajı teşviki uygulaması kapsamında bulunan ücretleri ile bu mahiyetteki giderler de personel gideri kapsamındadır.*

*3) Kısmi çalışma hâlinde, personelin Ar-Ge, yenilik veya tasarım faaliyetlerine ayırdığı zamanın toplam çalışma zamanına oranı dikkate alınmak suretiyle bulunan ücret tutarları, ArGe, yenilik veya tasarım harcaması olarak dikkate alınır.*

ç) Genel giderler:

...

2) Ar-Ge, yenilik veya tasarım faaliyetlerine ilişkin sigorta giderleri, kitap, dergi ve benzeri bilimsel yayınlara ait giderler de bu kapsamdadır.

3) Ar-Ge veya tasarım merkezlerine ilişkin olarak hesaplanan kira veya amortisman, su ve enerji giderleri hariç olmak üzere çeşitli kıstaslara göre ortak genel işletme giderleri üzerinden hesaplanacak paylar bu kapsamda değerlendirilmez.

..." açıklamalarına yer verilmiştir.

6 seri no.lu 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun Genel Tebliğin;

- "Ar-Ge ve tasarım faaliyetlerinin kapsamı" başlıklı 3 üncü maddesinde, "...

(6) 5746 sayılı Kanun kapsamında Ar-Ge faaliyeti, esas itibarıyla denemelerin son bulduğu, ilk üretimin yapıldığı aşamada sona erer. Ar-Ge projesi neticesinde elde edilen ürünün pazarlanabilir aşamaya geldiği andan itibaren Ar-Ge projesi bitmiş sayılır. Bu tarihten sonra yapılan harcamalar Ar-Ge harcaması kapsamında değerlendirilmez. Ancak, tamamlanan bir proje sonucunda elde edilen ürünün geliştirilmesi amacıyla yapılacak çalışmalar, yeni Ar-Ge projesi olarak değerlendirilir.

(7) Nihai ürünün oluşturulması aşamasında elde edilen ürünlerin kullanılabilirliğini ölçmek ve gerektiğinde değişiklik yapılmak üzere işletme içinde veya dışında test edilmesi amacıyla yapılan harcamalar Ar-Ge faaliyeti kapsamındadır. Ancak, ticari üretimin planlanması ve seri üretim sürecine ilişkin harcamalarla, ürünün tanıtılması amacıyla üretilip dağıtılan numuneler için yapılan harcamalar da Ar-Ge faaliyeti kapsamı dışındadır."

- "Ar-Ge ve tasarım indirimine konu edilebilecek harcamalar" başlıklı 4 üncü maddesinde, "(1) Ar-Ge ve yenilik faaliyetleri ile tasarım faaliyetleri kapsamında yapılan ve Ar-Ge ve tasarım indirimine konu edilebilecek harcamalar aşağıda yer almaktadır.

...

b) Amortismanlar: Ar-Ge, yenilik veya tasarım faaliyetlerinin yürütülmesi amacıyla iktisap edilen amortismanlara tabi iktisadi kıymetler için ayrılan amortismanlar bu kapsamdadır. Bu çerçevede, sadece Ar-Ge ve tasarım projesine tahsis edilen veya münhasıran Ar-Ge veya tasarım merkezi olarak kullanılan taşınmazlara ilişkin olarak Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre hesaplanan amortismanların tamamı, bu kapsamda indirim tutarının tespitinde dikkate alınabilecektir. Ar-Ge, yenilik veya tasarım faaliyeti dışında başka faaliyetlerde de kullanılan makine ve teçhizata ilişkin amortismanlar, bunların Ar-Ge, yenilik veya tasarım faaliyetlerinde kullanıldığı gün sayısına göre hesaplanır.

...

ç) Genel giderler: Ar-Ge veya tasarım merkezlerinin kira, su, enerji, bakım-onarım, haberleşme, (posta, kargo, kurye ve benzeri giderler dahil) nakliye giderleri ile bu merkezlerde kullanılan makine ve teçhizata ilişkin bakım ve onarım giderleri gibi bu merkezlerde yürütülen faaliyetin devamlılığını sağlamak için yapılan giderleri kapsar. Bu kapsamda dikkate alınabilecek giderler, münhasıran Ar-Ge veya tasarım merkezi olarak kullanılan yerlere ilişkin katlanılan giderler ile bu faaliyetlerle doğrudan ilgili diğer giderlerdir. Dolayısıyla, kiralanmak suretiyle edinilen ve münhasıran Ar-Ge veya tasarım merkezi olarak kullanılan taşınmazlara ilişkin kira giderleri de bu kapsamdadır.

...

2) Ar-Ge veya tasarım merkezlerine ilişkin olarak hesaplanan kira veya amortisman, su ve enerji giderleri hariç olmak üzere çeşitli kıstaslara göre ortak genel işletme giderleri üzerinden hesaplanacak paylar bu kapsamda değerlendirilmez.

..." açıklamaları yer almıştır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre;

- Test üretiminde kullanılan ilk madde ve malzemelerin Ar-Ge faaliyetinizde fiilen kullanılan kısma ilişkin maliyetleriniz ile nihai ürünün oluşturulması aşamasında elde ettiğiniz ürünlerin kullanılabilirliğini ölçmek ve gerektiğinde değişiklik yapılmak üzere işletme içinde veya dışında test edilmesi amacıyla yaptığınız harcamalar Ar-Ge faaliyeti kapsamında olduğundan, işletme içinde veya dışında nihai ürünün test edilmesine yönelik mevcut üretim hatlarına monte ettiğiniz ekipmanlar ile söz konusu ekipmanların kullanıldığı üretim hatlarına ilişkin amortismanların, anılan Yönetmelik ve Tebliğde yapılan açıklamalar çerçevesinde Ar-Ge indirimine konu tutarın hesabında dikkate alınması mümkündür. Bu kapsamda, Ar-Ge merkezinin fiziki sınırları dışında bulunan fabrikalarınızda gerçekleştirdiğiniz test üretimlerinde kullanılan ilk madde ve malzemeye ilişkin giderlerin de Ar-Ge indirimine konu edilmesi mümkün bulunmaktadır.

- Ar-Ge faaliyeti dışında başka faaliyetlerinizde de kullanılan mevcut üretim hatlarınıza ilişkin olarak hesaplanan amortismanların, bu üretim hatlarının Ar-Ge faaliyetinde kullanıldığı gün sayısına isabet eden kısmının Ar-Ge indirimine konu tutarın tespitinde dikkate alınabileceği tabiidir.

- Ancak, hesap döneminin tamamında Ar-Ge projelerinde kullanılmayan üretim hatları ile Ar-Ge faaliyetinde kullanıldığı gün sayısı tespit edilemeyen üretim hatlarının amortismanlarının Ar-Ge indirimine konu edilmesi mümkün değildir.

- Öte yandan, 5746 sayılı Kanun kapsamında gerçekleştirilen Ar-Ge ve yenilik faaliyetlerinin yürütülmesi amacıyla çalıştırılan Ar-Ge personeliyle ilgili olarak tahakkuk ettirilen ve gelir vergisi stopajı teşviki uygulaması kapsamında bulunan ücretlerin Ar-Ge, yenilik ve tasarım harcamalarının kapsamı içinde değerlendirileceği tabiidir.

#### **GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:**

-*"Ücretin tarifi" başlıklı 61 inci maddesinde, "Ücret, işverene tabi belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir.*

*Ücretin ödenek, tazminat, kasa tazminatı (Mali sorumluluk tazminatı), tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olması veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması onun mahiyetini değiştirmez.*

..." hükmüne,

-*"Gerçek ücretler" başlıklı 63 üncü maddesinde, "...*

*3.Sigortanın Türkiye'de kâin ve merkezi Türkiye'de bulunan bir emeklilik veya sigorta şirketi nezdinde akdedilmiş olması şartıyla; ücretlinin şahsına, eşine ve küçük çocuklarına ait hayat sigortası poliçeleri için hizmet erbabı tarafından ödenen primlerin %50'si ile ölüm, kaza, sağlık, hastalık, engellilik, işsizlik, analık, doğum ve tahsil gibi şahıs sigorta poliçeleri için hizmet erbabı tarafından ödenen primler (İndirim konusu yapılacak primler toplamı, ödendiği ayda elde edilen ücretin %15'ini ve yıllık olarak asgari ücretin yıllık tutarını aşamaz. Cumhurbaşkanı bu bentte yer alan oranları yarısına kadar indirmeye, iki katına kadar artırmaya ve belirtilen haddi, asgari ücretin yıllık tutarının iki katını geçmemek üzere yeniden belirlemeye yetkilidir.)*

..." hükmüne,

-*"Vergi tevkifatı" başlıklı 94 üncü maddesinde; "Kamu idare ve müesseseleri, iktisadi kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları*

*sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar.*

*Hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61 inci maddede yazılı olup ücret sayılan edemelerden (istisnadan faydalananlar hariç), 103 ve 104 üncü maddelere göre,*

*..." hükmüne,*

*-23 üncü maddesinin birinci fıkrasına 7349 sayılı Kanunun 2 nci maddesi ile eklenen (18) numaralı bendinde; "Hizmet erbabının, ödemenin yapıldığı ayda geçerli olan asgari ücretin aylık brüt tutarından işçi sosyal güvenlik kurumu primi ve işsizlik sigorta primi düşüldükten sonra kalan tutarına isabet eden ücretleri (Şu kadar ki, istisnayı aşan ücret gelirinin vergilendirilmesinde verginin hesaplanacağı gelir dilim tutarları ve oranları, istisna kapsamındaki tutarlar da dikkate alınarak belirlenir. Ödenecek vergi tutarı, bu suretle bulunan vergi tutarının içinde istisna tutara isabet eden kısım düşülmek suretiyle hesaplanır. İstisna nedeniyle alınmayacak olan vergi ilgili ayda aylık asgari ücret üzerinden hesaplanması gereken vergiyi aşamaz. Birden fazla işverenden ücret alanlarda bu istisna sadece en yüksek olan ücrete uygulanır.)." hükmü yer almaktadır.*

7349 sayılı Kanunun 4 üncü maddesiyle 488 sayılı Damga Vergisi Kanununa ekli (2) sayılı tablonun "IV- Ticari ve medeni işlerle ilgili kâğıtlar" başlıklı bölümünün (34) numaralı fıkrasında yer alan "ücretlere ilişkin kâğıtlar" ibaresinden sonra gelmek üzere "(Bu maddenin birinci fıkrasının (18) numaralı bendinde düzenlenen ücretlerde istisna, aylık brüt asgari ücrete isabet eden kısım için uygulanır.)" hükmü eklenmiştir.

Konu ile ilgili olarak 27/1/2022 tarihli ve 31732 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 319 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde gerekli açıklamalar ve uygulamaya ilişkin örneklere yer verilmiştir.

Ayrıca, 7349 sayılı Kanunun 3 üncü maddesiyle Gelir Vergisi Kanununun 32 inci maddesinde düzenlenen asgari geçim indirimi uygulaması 1/1/2022 tarihinden itibaren kaldırılmış olup asgari geçim indirimiyle ilgili olarak 4/12/2007 tarih ve 26720 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 265 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde gerekli açıklamalara yer verilmiştir.

Diğer taraftan Gelir Vergisi Kanununun "Teçhizat ve tayin bedellerinde" başlıklı 27 nci maddesinde,

"...

*2.Demirbaş olarak verilen giyim eşyası (Resmi ve özel daire ve müesseselerce hizmet erbabına işin icabı olarak verilen ve bunların işten ayrılmaları halinde geri alınan giyim eşyası);*

...." hükmüne yer verilmiştir.

Aynı Kanunun geçici 75 inci maddesinde, "31/12/2023 tarihine kadar, 28/2/2008 tarihli ve 5746 sayılı *Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanunun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında belirtilen Ar-Ge, tasarım ve destek personelinin, bu çalışmaları karşılığında elde ettikleri ücretleri üzerinden asgari geçim indirimi uygulandıktan sonra hesaplanan gelir vergisinin; doktoralı olanlar ile 5746 sayılı Kanun kapsamındaki temel bilimler alanlarından birinde en az yüksek lisans derecesine sahip olanlar için yüzde 95'i, yüksek lisanslı olanlar ile temel bilimler alanlarından birinde lisans derecesine sahip olanlar için yüzde 90'ı ve diğerleri için yüzde 80'i verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden indirilmek suretiyle terkin edilir. Bu süre içerisinde, anılan maddenin bu maddeye aykırı olan hükmü uygulanmaz.*" hükmü yer almaktadır.

Öte yandan, 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanunun "İndirim, istisna, destek ve teşvik unsurları" başlıklı 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında, "(2) *Gelir vergisi stopajı teşviki: Kamu personeli hariç olmak üzere teknoloji merkezi işletmelerinde, Ar-Ge merkezlerinde, kamu kurum ve kuruluşları ile kanunla kurulan veya teknoloji geliştirme projesi anlaşmaları kapsamında uluslararası kurumlardan ya da kamu kurum ve kuruluşlarından Ar-Ge projelerini desteklemek amacıyla fon veya kredi kullanan vakıflar tarafından veya uluslararası fonlarca desteklenen ya da TÜBİTAK tarafından yürütülen Ar-Ge ve yenilik projelerinde, teknogirişim sermaye desteklerinden yararlanan işletmelerde ve rekabet öncesi işbirliği projelerinde çalışan Ar-Ge ve destek personeli ile bu Kanun kapsamında yukarıda sayılan kurum ve kuruluşlar tarafından desteklenen tasarım projelerinde ve tasarım merkezlerinde çalışan tasarım ve destek personelinin; bu çalışmaları karşılığında elde ettikleri ücretleri üzerinden asgari geçim indirimi uygulandıktan sonra hesaplanan gelir vergisinin; doktoralı*

olanlar ile desteklenecek program alanlarından birinde en az yüksek lisans derecesine sahip olanlar için yüzde doksan beşi, yüksek lisanslı olanlar ile desteklenecek program alanlarından birinde lisans derecesine sahip olanlar için yüzde doksanı ve diğerleri için yüzde sekseni, verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden indirilmek suretiyle terkin edilir. Hak kazanılmış hafta tatili ve yıllık ücretli izin süreleri ile 17/3/1981 tarihli ve 2429 sayılı Ulusal Bayram ve Genel Tatiller Hakkında Kanunda belirtilen tatil günlerine isabet eden ücretler de bu teşvik kapsamındadır. Haftalık kırk beş saatin üzerindeki ve ek çalışma sürelerine ilişkin ücretler bu teşvikten faydalanamaz. Ar-Ge veya tasarım merkezlerinde çalışan Ar-Ge veya tasarım personelinin bu merkezlerde yürüttüğü projelerle doğrudan ilgili olmak şartıyla, proje kapsamındaki faaliyetlerin bir kısmının Ar-Ge veya tasarım merkezi dışında yürütülmesinin zorunlu olduğu durumlarda, Ar-Ge veya tasarım merkezi yönetiminin onayının alınması ve (...) Sanayi ve Teknoloji Bakanlığının bilgilendirilmesi kaydıyla, merkez dışındaki bu faaliyetlere ilişkin ücretlerin yüzde yüzünü aşmamak şartıyla Cumhurbaşkanınca ayrı ayrı veya birlikte belirlenecek kısmı ile Ar-Ge veya tasarım merkezlerinde (...) çalışan Ar-Ge veya tasarım personelinin yüksek lisans yapanlar için bir buçuk yılı, doktora yapanlar için iki yılı geçmemek üzere merkez dışında geçirdiği sürelerle ilişkin ücretlerin yüzde yüzünü aşmamak şartıyla Cumhurbaşkanınca ayrı ayrı veya birlikte belirlenecek kısmı gelir vergisi stopajı teşviki kapsamında değerlendirilir. Ayrıca Ar-Ge veya tasarım merkezlerinde doktora mezunu personelin üniversitelerde Ar-Ge ve yenilik alanında ders vermesi veya Ar-Ge ve tasarım personelinin teknoloji geliştirme bölgelerinde bulunan girişimcilere mentorluk yapması durumunda haftalık 8 saati aşmamak şartıyla, bu çalışmaları gelir vergisi stopajı teşviki kapsamında değerlendirilir. Buna ilave olarak gelir vergisi stopajı teşviki kapsamında Ar-Ge veya tasarım merkezlerinde çalışan personelin toplam sayısının veya teşvike konu edilen toplam çalışma sürelerinin yüzde yirmisini aşmamak kaydıyla bu fıkra da belirtilen durumlar haricinde bu merkezler dışında geçirilen süreler de gelir vergisi stopajı teşviki kapsamında değerlendirilir. Cumhurbaşkanı, yüzde yirmi olarak belirlenen bu oranı belirleyeceği bölgesel ve/veya sektörel alanlarda yüzde yetmiş beşe kadar artırmaya veya tekrar kanuni oranına kadar indirmeye yetkilidir." hükmüne yer verilmiştir.

**1/8/2016 tarihli ve 2016/9091 sayılı Kararname** eki Kararın 1 inci maddesinde, "(1) 28/2/2008 tarihli ve 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun kapsamında kurulan Ar-Ge veya tasarım merkezlerinde çalışan Ar-Ge veya tasarım personelinin bu merkezlerde yürüttüğü projelerle doğrudan ilgili olmak şartıyla, aşağıda belirtilen faaliyetlerin Ar-Ge veya tasarım merkezi dışında yürütülmesinin zorunlu olduğu durumlarda, Ar-Ge veya tasarım merkezi yönetiminin onayının alınması ve Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığının bilgilendirilmesi kaydıyla, merkez dışındaki bu faaliyetlere ilişkin ücretlerin yüzde yüzü gelir vergisi stopajı teşviki kapsamında değerlendirilir.

**a) Laboratuvar, analiz, test ve deney çalışmaları.**

*b) Diğer Ar-Ge veya tasarım merkezlerinde yapılan çalışmalar.*

*c) Saha araştırması. ç) Prototip geliştirmeye yönelik faaliyetler.*

*d) Projelerde görev alan personel ile sınırlı olmak kaydıyla bilimsel içerikteki etkinlikler.*

..." açıklamasına yer verilmiştir.

Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesine İlişkin Uygulama ve Denetim Yönetmeliğinin "Gelir vergisi stopajı teşviki uygulaması" başlıklı 10 uncu maddesinin birinci ve dördüncü fıkrasında, "(1) Teknoloji merkezi işletmelerinde, Ar-Ge merkezlerinde, kamu kurum ve kuruluşları ile kanunla kurulan veya teknoloji geliştirme projesi anlaşmaları kapsamında uluslararası kurumlardan ya da kamu kurum ve kuruluşlarından Ar-Ge, yenilik veya tasarım projelerini desteklemek amacıyla fon veya kredi kullanan vakıflar tarafından veya uluslararası fonlarca desteklenen ya da TÜBİTAK tarafından yürütülen Ar-Ge ve yenilik projeleri ile rekabet öncesi işbirliği projelerinde ve teknogirişim sermaye desteklerinden yararlanan işletmelerde çalışan Ar-Ge ve destek personeli ile Kanun kapsamında yukarıda sayılan kurum ve kuruluşlar tarafından desteklenen tasarım projelerinde ve tasarım merkezlerinde çalışan tasarım ve destek personelinin; bu çalışmaları karşılığında elde ettikleri ücretleri üzerinden hesaplanan vergiden, 1/1/2022 tarihinden önce 193 sayılı Kanunun 32 nci maddesinde düzenlenen asgari geçim indirimi, 1/1/2022 tarihinden sonra 193 sayılı Kanunun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendinde düzenlenen asgari ücret istisnasına isabet eden vergi düşüldükten sonra kalan vergi tutarının; doktoralı olanlar ile desteklenecek programlardan birinde en az yüksek lisans derecesine sahip olanlar için yüzde doksan beşi, yüksek lisanslı olanlar ile desteklenecek programlardan birinde lisans derecesine sahip olanlar için yüzde doksanı ve diğerleri için yüzde sekseni, verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden indirilmek suretiyle terkin edilir.

...

(4) Ar-Ge veya tasarım merkezlerinde çalışan Ar-Ge veya tasarım personelinin bu merkezlerde yürüttüğü projelerle doğrudan ilgili olmak şartıyla, proje kapsamındaki faaliyetlerin bir kısmının Ar-Ge veya tasarım merkezi dışında yürütülmesinin zorunlu olduğu durumlarda, Ar-Ge veya tasarım merkezi yönetiminin onayının alınması ve Bakanlığın bilgilendirilmesi kaydıyla, merkez dışındaki bu faaliyetlere ilişkin ücretlerin yüzde yüzünü aşmamak şartıyla Cumhurbaşkanınca belirlenen kısmı ile Ar-Ge veya tasarım merkezlerinde çalışan Ar-Ge veya tasarım personelinin yüksek lisans yapanlar için bir buçuk yılı, doktora yapanlar için iki yılı geçmemek üzere Ar-Ge veya tasarım merkezi yönetimi tarafından Bakanlığa bildirilmesi ve şartıyla merkez dışında geçirdiği sürelerle ilişkin ücretlerin yüzde yüzünü aşmamak şartıyla Cumhurbaşkanınca belirlenen kısmı gelir vergisi stopajı teşviki kapsamında değerlendirilir.

a) Cumhurbaşkanınca tespit edilecek faaliyetler kapsamında Ar-Ge veya tasarım merkezi dışında geçirilecek sürelerin proje kapsamında ve zorunlu olduğunun tevsiki ve sorumluluğu, Ar-Ge veya tasarım merkezi yönetimine aittir. Bu kapsamda teşvikten yararlanmış olan Ar-Ge veya tasarım personeline ilişkin liste projeler itibarıyla Bakanlığa sunulan yıllık faaliyet raporlarında bildirilir.

...

c) Bu madde kapsamında Ar-Ge veya tasarım merkezleri alanı dışında gerçekleştirilen faaliyetler ile lisansüstü eğitim kapsamında dışarıda geçirilen süreler, bu Yönetmelik kapsamında sağlanan indirim, destek ve teşvik unsurlarından da yararlandırılır...." açıklamasına yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre,

-1/8/2016 tarihli ve 2016/9091 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki Kararının 1 inci maddesi ile alınan karar kapsamında, şirketiniz Ar-Ge merkezinde çalışan Ar-Ge personelinin bu merkezde yürüttüğü projelerle doğrudan ilgili olmak şartıyla, proje kapsamındaki test üretimi veya prototip ürün çalışmalarının Ar-Ge merkezi dışında yürütülmesinin zorunlu olduğu durumlarda, Ar-Ge veya tasarım merkezi yönetiminin onayının alınması ve Bakanlığın bilgilendirilmesi kaydıyla, merkez dışındaki bu faaliyetlerde geçirilen sürelerle ilişkin ücretlerin gelir vergisi stopajı teşviki kapsamında değerlendirilmesi mümkündür. Destek personeline yapılan ücret ödemelerinin ise bu kapsamda değerlendirilmesi mümkün değildir.

-Ar-Ge merkezi personeli olmayıp test üretimi veya prototip ürün çalışmalarına katılan personelin gelir vergisi stopajı teşvikinden faydalanması mümkün değildir.

-5746 sayılı Kanun kapsamında çalışan ve istisna şartlarını taşıyan AR-GE ve destek personeli adına yaptırılan özel sağlık sigortası için ödenen primlerin, çalışanlara sağlanan menfaat kapsamında ücret olarak değerlendirilerek aylık ücret bordrolarına dahil edilmesi, söz konusu prim tutarının ödendiği ayda elde edilen ücretin %15'ini ve yıllık olarak asgari ücretin yıllık tutarını aşmamak kaydıyla safi ücretin tespitinde indirim konusu yapılması, belirlenen safi ücret (gelir vergisi matrahı) üzerinden hesaplanan gelir vergisinden 1/1/2022 tarihinden önce 193 sayılı Kanunun 32 nci maddesinde düzenlenen asgari geçim indirimi, 1/1/2022 tarihinden sonra 193 sayılı Kanunun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendinde düzenlenen asgari ücret istisnasına isabet eden vergi düşüldükten sonra kalan vergi tutarının, doktoralı olanlar ile temel bilimler alanlarından birinde en az yüksek lisans derecesine sahip olanlar için yüzde 95'i, yüksek lisanslı olanlar ile temel bilimler alanlarından birinde lisans derecesine sahip olanlar için yüzde 90'ı ve diğerleri için yüzde 80'inin verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden indirilmek suretiyle terkin edilmesi gerekmektedir.

-Çalışanlara işin gereği demirbaş olarak verilen ve çalışanın işten ayrılması halinde geri alınabilir nitelikte olan giyim eşyasının gelir vergisinden istisna edilmesi mümkün olup, bunun dışında çalışanlara giyim eşyası verilmesi veya nakden giyim yardımı yapılması durumunda, sağlanan bu menfaatlerin ücret olarak değerlendirilerek aylık ücret bordrolarına dahil edilmesi ve 5746 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında belirtilen gelir vergisi stopajı teşviki uygulamasında esas alınacak ücretin hesabında dikkate alınması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

---

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026